

完善资源税改革方案的几点建议

○任佳宝 (厦门大学经济学院 福建 漳州 363105)

【摘要】 随着资源的稀缺性越来越突出,资源价格不断上涨,长期实行的从量定额征收资源税已经很难发挥促进合理开发、配置自然资源与调节级差收益的作用。本文通过对现行资源税征收现状进行评价,并结合尚未出台的资源税改革思路进行探讨,提出了进一步完善资源税改革的建议。

【关键词】 稀缺性 可持续发展 回采率 从价定率 浮动税率

一、我国现行资源税征收现状及评价

1、现行资源税与经济可持续发展理念相悖

资源税是1994年税制改革以后的新增税种,税率由税务总局制定,税收归地方政府,征收范围仅限于原油、天然气、煤炭、其他非金属矿原矿和盐等,实质上是一个矿产资源税制。2004年以来,我国对资源税税收政策进行部分调整,但仍存在诸多问题。资源税当时的设计思路是想通过征收资源税达到保护资源、限制矿产开采的目的,如今森林资源、水资源、草场资源和滩涂资源等开发利用已相当普遍,却没有对其征税,导致资源破坏现象严重。这显然与目前提倡的可持续发展理念不一致,因此,我们应从税制的构成要素上改革。

2、现行资源税单位税额总体偏低

目前资源税执行的仍是1994年的税目,征税对象分别以吨或千立方米为单位,征收固定的税额,应税资源品中最高税额60元/吨,最低税额0.3元/吨。以原油和煤炭资源为例,我国一直惯用的每吨8—30元的原油资源税直到2005年7月1日才进行了初次调整,调整为每吨14—30元,煤炭是在2004年做了初次调整,结束了煤炭资源税额20年不变的历史,接着又在2007年将焦煤的资源税税额确定为每吨8元,据悉,这是首次按煤种进行上调,上调额度为历史最高。从上述资料中不难看出,执行的税额总体偏低且多年来很少调整。

3、现行资源税税负与资源价格相脱离

从量定额计征方式使资源税丧失了对资源级差收入的“自动调节”功能。这种计征方式割断了资源税与应税产品价格的联系,使资源税对应税产品价格变动完全丧失了“弹性”。近几年来,矿产品价格迅猛上涨,矿山企业的利润大幅度增加,使得公共收益流入小集团手中。从量定额征收只与数量有直接关系,税收不与资源市场价格挂钩,资源产品高价低税矛盾凸显,税负与资源价格相脱离,产生了新的税负不公平。

4、从量定额计征不能凸显资源稀缺性特征

我国经济属粗放型增长,能源利用效率比发达国家低约10个百分点,电力、钢铁、有色、石化、建材、化工、轻工、纺织8个行业的主要产品单位能耗平均比国际先进水平高40%,经济增

长在相当大的程度上是依赖资源的高投入来实现的。我国能源消费以煤为主,根据国土资源部门掌握的统计数据显示,目前煤矿的回采率平均只有35%,一些乡镇煤矿回采率仅为15%,个体煤矿回采率更低,比国外低20个百分点之多。我国煤炭资源人均拥有量只有世界平均水平的50%,并且煤炭是不可再生矿产资源,可开采储量有限,回采率如此之低造成资源的严重浪费,而如此之低的回采率又与从量定额计征方式有关,这使得资源稀缺性特征得不到体现。

5、从量定额计征不与资源的相关指标挂钩

资源税是按自用量或销售量为课税数量,征收税额与消耗的资源储量、资源利用的回采率等指标不直接联系或不直接挂钩,这样开采企业就会忽视资源的保护和有效利用,不愿投入更多的成本用于矿产资源的深入开采。据有关管理部门的调查披露,不少乡镇煤矿和个体煤矿在采矿过程中,采取“吃菜心”的采掘方式,采富弃贫、采厚弃薄、采易弃难、采大弃小,对矿产资源进行掠夺式开采。由于税率过低,税额取决于自用和销售数量,而与该资源开采造成的资源储量消耗、资源利用的回采率和环境影响无关,并且不能将资源开采的社会成本内在化,更不能将资源开采的可持续成本内在化,因而不利于企业经济增长方式的转变。

6、资源税税收低于全部税收平均增长幅度

据统计,1994—2007年期间,我国资源税收入由45.5亿元增加到261.3亿元,平均年收入为95.6亿元,平均年增长率为14.19%,大大低于全部税收17.89%的平均增长幅度。具体来看,除1995年收入增长较快外,其他年份均增长缓慢,1999—2000年基本上是“原地踏步”,1997年还出现下降态势,其增长停滞趋势,同其他税种以及整个税收的高速增长形成较大的反差。2004—2007年国家先后调整了部分资源税税额,资源税收入有了迅猛的增长,2005—2007年的增长速度分别高达43.9%、45.37%和26.05%。即便如此,2007年资源税收入占全部税收的比重也只有0.53%,与1994年的0.89%相比,资源税的比重下降了近一半,地方政府资源税税收增幅缓慢。

二、进一步完善资源税改革的建议

在“十一五”规划中,我国政府明确指出,“我国土地、淡水、能源、矿产资源和环境状况对我国经济发展已构成严重制约”。在治理环境污染、实现可持续性发展战略目标中,资源税的作用重大,必须彻底改革现行资源税。本文将从改进计征方法、提高税负水平入手,针对具体实施中的税率测算、价格改革、税费改革、税收优惠、收入分配、分步改革等方面进行分析探讨,提出进一步完善资源税改革的建议。

1、资源税改革核心应是改进计征方法和提高税负水平

此前不久,多家媒体报道称资源税改革方案已基本成熟,即将报请国务院审批。改革计征方式、提高税负水平、扩大征收范围、理顺资源价格体系在内的资源税改革的大方向已定。本文认为改革后的资源税的立法精神应以保护环境和可持续发展为理念,改革计征方法应该将“从量征收”改为“从价征收”,以产品金额为单位乘以一定的税率来计算税额,将税收与资源市场价格直接挂钩能起到更大的调节作用。提高税负水平方面需要在现有税负基础上进一步提高税率,按照销售收入的5%~10%计征;同时扩大征收范围,将国家目前已经立法管理的一些资源纳入其中,如水资源、土地资源、森林资源、草场资源、滩涂资源等实施税务管理。此外,还要建立完全的资源价格体系,既反映资源的供求和稀缺状况,也反映社会环境成本。

2、按现有资源税目分类测算实行浮动税率

对资源税目中的矿产品,根据矿区工业矿石的平均品位(用于衡量整个矿区贫富程度的指标)、剥离系数(指露天开采矿床或矿体,开采时需剥离的覆盖物量与埋藏的矿石量之比)、原煤加工综合回收率等确定资源等级。其参考因素有资源的赋存条件(采出矿石品位、矿石储量、矿石硬系数)、开采条件(剥采比、采矿深度、能力参数)、资源的优劣和稀缺性、资源的开采量和价格高低、选矿条件(选矿实收率、磨矿细度)、辅助生产条件(水、电、运输等)、综合系数等。通过对具体项目的考察预测,规范回收率系数及浮动税率来体现税收的弹性调节作用。税率设计要考虑资源对生态环境可持续性影响,对不可再生资源、非替代资源、稀缺资源要相应课以重税,以限制掠夺性开采。

3、进一步完善煤炭价格及资源税费改革

中国煤炭行业市场发育不成熟,煤炭价格种类繁多,存在矿场车板含税价、坑口价、港口平仓价、到站价等多个价格,统一计税价格是煤炭资源税改革的重点。专家们认为,从煤炭生产加工过程看,以原煤和选煤为计征对象,以矿场车板不含税价格为计税依据较为合理。煤炭资源税改革应建立与资源利用水平挂钩的浮动税率制度,根据不同采区回采率实行累进税率,资源回采率越低,税率越高。资源税改革要与整个价格改革的进程相配套,同时在资源税费并存的局面下,理顺、规范管理部门,与国土资源等部门联合,对资源补偿费、采矿权使用费等与资源税合并征收,使税费改革同步进行。

4、完善税收优惠政策

这次资源税改革总的指导思想应为前期优惠,鼓励技术创新,鼓励寻找替代能源,鼓励产业集中。一是在前期勘查及开发阶段应适当鼓励,对勘查和开发阶段的费用,税收可实行优惠处理(加速折旧、扣减、资本化、当期摊销等)。二是对用于节约能源、环境保护方面的支出,在计算应纳税所得额时进行必要的扣除。三是对先进设备引进等实行优惠鼓励,并推行耗竭补贴。四是允许优秀企业从税前利润中扣除一定比例扶持衰老矿区,用于寻找新矿体,并通过税收优惠减免等措施扶持那些表现优秀的大型企业。五是将从采率或资源开采后污染的处理情况,与资源税的税负水平联系起来,制定鼓励回收利用的优惠政策,促使节能减排工作的推进。

5、理顺地方与中央关系

调整资源税归属为共享税,矿产资源属于国家所有。从公平分配的角度出发,合理的分配应该是中央和地方都从中有所收益,代表国家利益的中央政府和地方政府之间应该保持一个适

当的分配比例。资源税作为共享税比较合理,国家对矿产资源所有权征收的权利金或特别收益金、红利等应归中央所有,统一划入中央财政,再对相关部门进行分配,而体现采矿外部成本的资源税则应归地方。地方政府需要有效监督各矿山的计税额度及资源储量,并和国家有关部门一起制定税负标准,同时赋予地方政府一定的权力,在一定范围内上下浮动税率。

6、资源税改革应按税目分步实施

资源税计征方式改革为按照销售收入征收,但由于该税种涉及到多种矿产资源以及能源产品,其测算体系相当庞杂,对各种不同产品税率的研究也将十分不易。另外,资源税调整将影响到资源产品价格,而后者有着很强的价格传导效应,牵一发而动全身,因此,改革资源税须分步进行,不可一蹴而就。具体来讲,从价定率和从量定额两种征收方式应暂时并存,按销售收入征收资源税,部分资源改革难度较大,应先完善价格及相关的配套改革,弱化由于资源垄断而导致税负向消费者的过度转嫁;对改革不能一步到位的暂时采用从量定额征收,但要适度提高税额;采用国外的做法试用按储量征税,选择部分优质煤炭产区为试点,与回采率挂钩分级征收。这样不断夯实改革基础,按税目分步实施,成熟一批,改革一批,逐步到位。

7、尽快设立环境税

目前我国环境问题日益突出,我国许多地方是依靠自然资源才得以生存和发展的,而自然资源的开发往往伴随着生态破坏,尤其对土地和水资源的破坏较为严重。开征环境税可以为地方政府治理环境解决资金问题,实现生态环境的可持续发展,同时和资源税一起构建起我国的环境税收体系。

8、资源税改革势在必行

从现实看,资源税的改革将会是一个艰难的多方博弈过程。因为资源从“无价”到“有价”,牵涉到许多重大利益关系重新整合,包括中央与地方、国家与中央企业、中央企业与地方企业、国有企业与民营企业等。从长远看,“高投入、高消耗、高污染”的粗放型经济增长方式需要改变,和谐社会也要求可持续发展,而目前我国的资源消耗相当一部分依靠进口维持,经济高增长的后续基础并不稳定,所以资源税改革的理由是充分的,就资源税改革本身来说,越早推出越好。

【参考文献】

- [1] 胡锦涛:中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议[N].人民日报,2005-10-19.
- [2] 张学诞:税收是促进资源节约和环境保护的重要工具[N].中国税务报,2008-09-10.
- [3] 安仲文:以可持续发展理念完善和改革资源税[Z].中国论文下载中心——税务研讨,2008-06-05.
- [4] 《中华人民共和国资源税暂行条例》资源税税目税额幅度表[Z].国务院令 第139号,1993-12-25.
- [5] 国家税务总局:1994—2007年税收收入统计[Z].税收统计.
- [6] 河南省地方税务局:地方税知识1000题[J].资源税,1995(12).
- [7] 朱敏:逐步推进资源价格形成机制改革[J].中国财政,2008(21).

(实习编辑 唐石泉)